

《個人研究（2007 年度～2008 年度）》

「わが国政府予算マネジメントの制度構築に向けた 理論・実証研究」

兼 村 高 文☆

A Study on the Budget Management System in the United Kingdom —On the Road Map for the Japanese Budget Reform—

Takafumi Kanemura

はじめに

公共経営（Public Management）の考え方による行財政改革は、1980 年代から始まっているのではや四半世紀が経過した。この間に、それ以前の行政的管理（Old Public Administration : OPA）として論じられた政府は少なくとも理念上は消失し、政府は努めて経営的管理を行うようになった。財政の中心である予算についても、公共経営をもとに改革が進められてきたところである。

しかし予算は、議会の民主的決定を前提としているため、市場主義的な経営論によって改革するには抵抗と問題も多い。それでも予算改革にも着手しなければ財政のスリム化、効率化、有効化は望めない。政治によって決められてきた予算を民主的ルールを残しながら公共経営でどう改革するのか、今次の行財政改革で最も難解な取り組みである。

公共経営による予算改革は、すでに予算マネジメントとして論じられ、各国で研究と制度化が進められている。英国では 1999 年度から中央政府に予算マネジメントが導入されている。わが国も 1990 年代後半頃から公共経営をもとに、PDCA サイクルの予算マネジメント類似の制度が地方政府を中心に導入が試みられ、中央政府（国）も「骨太の方針」や財務省の HP に予算マネジメントの文字が幾度か登場している。

本論文では、各国の予算改革が予算マネジメントの構築へと動いているなかで、その理論と制度を最近の議論とともにまとめたうえで、予算マネジメントを制度化した英国中央政府の実施状況を現地のヒアリングも交えて検証し、そこからわが国で導入する際の課題と今後構築するための戦略を論じることとする。

☆ガバナンス研究科教授

1 公共経営論と予算マネジメント

1-1 新旧の公共経営論

1980年代からの行財政改革の基本的理念として定着してきた公共経営（ないし公共管理経営）は、財政政策のベースがケインズ主義（大きな政府）から新保守主義（小さな政府）へと変わるなかで、民間の経営手法を行政の実務に取り入れながらその地位を固めてきた。いまや公共経営は世界共通の改革キーワードである。しかし実務で形成されてきただけに、その定義についてはいまだに曖昧なところもある。はじめに、これまでの公共経営論を整理したうえで、最近の議論をサーベイしておきたい。

周知のように、公共経営は行政の実務のなかで育まれてきた実践的手法であるが、これを理論的に新公共経営論（New Public Management ; NPM）としてまとめたのが英国の行政学者 C. Hood である¹。彼は NPM の思想について、①公共部門における個々の専門的マネジメント、②業績の明確な基準と測定、③アウトプットによる統制の重視、④公共部門における事業単位への分割、⑤公共部門の競争重視、⑥民間部門の実践的マネジメントの重視、⑦資源利用において規律と儉約の重視、をあげている。わが国では「アングロサクソン系諸国を中心に行政実務の現場を通じて形成された革新的な行政運営理論である。その核心は、民間企業における経営理念・手法、さらに成功事例などを可能なかぎり行政現場に導入することを通じて行政部門の効率化・活性化を図ること」²とまとめられている。

ここでは理論からの演繹ではなく、実務からの帰納によるものであり、その点では実践的であり説得的でもある。NPM の概念規定は論者によって一様ではないが、NPM をきっかけに行財政改革は OPM からのパラダイム・シフトを見せてきたことは確かである。

NPM は理論的には、新古典派経済学が公共部門の特殊性を解き明かすことに行き詰まるなかで、制度派経済学がゲーム理論など数理経済学からの支援をえて、住民と議会、閣僚と官僚などを依頼人と代理人の契約関係におき、依頼人のリスク等を分析するエージェンシー理論、組織間の取引費用の最小条件を求める取引コスト理論、あるいはウェーバー官僚論を否定し官僚は利己的で関係する予算を極大化すると論じる部局極大化理論、さらには民主政治が赤字財政を生じさせるとする公共選択論など、新たな制度派経済学を抛りどころにまとめられたものである。これらは、公共部門の独占性や情報の不完全性あるいは権力的支配性といった特殊性をできるだけ市場メカニズムに当てはめるように、行政内部や住民との関係を契約関係においたり官僚行動を特定した上で非効率の問題を解決していく理論である。

また新制度派経済学は、ケインズ理論が主張した政府は賢者であるということを前提とせず、官僚や政治家も国民と同様に利己的であることから論じ、そこでの最適条件を導き出していく。それゆえ、新制度派経済学を理論的背景とする NPM の政府は、ガバメントではなくガバナンスであるということがができる。そのため NPM の政策決定は、財政民主主義の在り様も変わってくる。住民の意思を反映したルー

¹ Hood, C. (1991, p2.)

² 大住莊四郎 (1999) ,1 ページ。なお NPM に関しては多くの解説書が出されているが政府の科学的管理手法を PPBS から NPM まで論じ各国の動向をまとめた文献として、国土交通省国土交通政策研究所 (2002) が網羅的でわかりやすい。

ルを制度に取り込むことも必要になる。

公共経営が NPM としてまとめられて 20 年近くが過ぎた。NPM をベースとする基本的な改革路線は大きく変わらないものの、2000 年頃から行き過ぎた市場主義に対する批判も登場している。行政学者の C. Pollitt と G. Denhardt は、NPM から行政管理 (OPA) を論じている³。図表-1 は、G. Denhardt がまとめた OPA から NPM、そして新公共サービス (New Public Service ; NPS) の比較である。NPS は、基本理論は経済理論に代わって民主主義論である。新古典派が前提としていた合理的経済人は現実の社会では存在せず、実際的意思決定は不合理でも成立することを NPS は主張する。また NPS の政府は、住民とともに奉仕者 (serving) となる。ここでの政府は、市民社会で住民と協働のガバナンスのもとで社会へ奉仕する存在として位置づけられるのである。

NPM の改革が経営志向のマネジメントを中心に進められてきたのに対して、NPS では民主的合意によるマネジメントが目指す方向である。ガバナンスもより住民との協働が鮮明になる。公共においていまや市場主義は無視できないが、やはり公共の基本は住民との市民主義ともいえるべき民主的ルールは依然として基本である。行き過ぎた NPM は、それ以前の OPA に戻るのではなく、公共をより市民のもとに近づける NPS が最近の 1 つの動きである、

図表-1 OPA・NPM・NPS の概要比較

	Old Public Administration	New Public Management	New Public Service
主たる理論的・認識論的な基礎	政治理論、社会科学の社会的・政治的論評に付加	経済理論、実証主義者の社会科学との対話	民主主義論、実証的・批判論的・ポストモダンなどの接近
公益の概念	政治的定義と法規	個人の利益の総計	共同の利益同士の協議の結果
政府の役割	漕ぎ手 (政治的に決められた目的)	舵取り手 (市場で媒介として行動)	奉仕者 (市民やグループ等との交渉と利害調整)
政策目的の達成メカニズム	既存の政府機関による行政プログラム	民間・NPO による新たな執行プログラム	公共・非営利・民間機関の合意による連合の形成
アカウントビリティへのアプローチ	階層的行政マンが政治家のリーダーに対して	市場主導で利己主義の総計が多く市民 (顧客) が望んだ成果の結果に対して	多面の公務員が法規、地域的価値、政治的規範、専門的基準、公益に対して
行政の裁量	行政権限の範囲内	事業目的に応じて広範囲	広範であるが制約があり責任が求められる
前提とする行政機構	トップダウンの行政機構	政府機関の主導による分権的な機構	内外の主導による協調的構造
前提とする公務員と行政管理者の動機	負担と給付、市民サービスの提供	企業家精神、小さな政府志向の思想	公共サービス、社会への貢献

出所: Denhardt, R. B. and J. V. Denhardt, (2000). p554 より作成。

³ 例えば、Denhardt, R. B. and J. V. Denhardt (2000)、(2007)、Pollitt, C and G. Bouckaert (2004) など。なお詳細は兼村高文 (2007) を参照のこと。

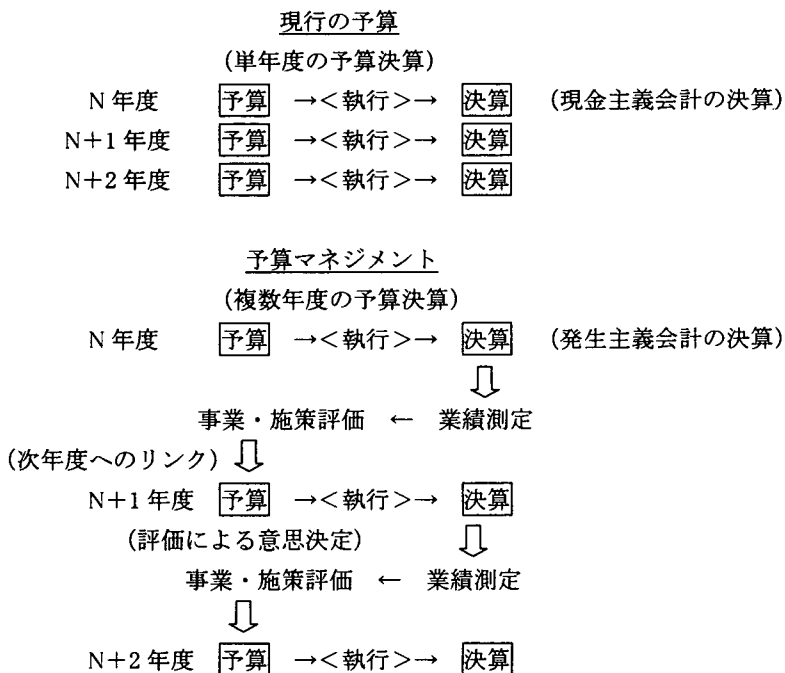
1-2 予算マネジメントの制度

NPMによる予算改革は、1990年代に本格化してきた。ここでは共通して予算の会計年度は複数年であり、予算決算の経理は企業会計と同様の発生主義である。また予算の執行結果の成果／効果について業績測定（performance measurement）を行い、それ評価して意思決定にリンクさせる仕組みを挿入している。こうしたNPMの予算制度を予算マネジメントと称している。

予算マネジメントは、民間の意思決定が業績にもとづいて行われていることを参考にして、予算の執行結果を決算で財務諸表にまとめ、それを業績測定（performance measurement）して評価し、これをもとに次年度の予算編成を行うもので、これにより予算の効率化と有効化を図ろうとするものである。ここでは業績測定とその評価がマネジメントの要となるが、そのためには公会計制度の改善も必要となる。現行の現金主義会計は発生主義会計へ改めなければならない。

NPMの予算マネジメントを現行の予算と比較しながら説明しよう。現行の予算は、単年度予算であるので年度毎の予算過程は編成→執行→決算で終わる。単年度毎に予算の意思決定が行われるが、その際に予算編成は前年度の予算をベースにした増分主義であったり前年度とは関係なく新たに予算をゼロから見積もるゼロベースなど、基本的には予算そのものをベースにした意思決定が年度毎に行われる。ここでの決算は予算対比の決算が行われ、決算が顧みられることはない。

図表-2 予算過程の比較



これに対し予算マネジメントは、予算の執行結果である決算をもとに業績測定を行い、それを一定の基準等で評価し、それにもとづいて意思決定が行われる。予算過程は編成 (Plan) → 執行 (Do) → 決算・業績測定 → 評価 (Check) → 反映 (Action) → 編成、という業績によるマネジメント・サイクルとなる。現行の予算が事前のコントロールであるのに対し、予算マネジメントは事後のコントロールとなる。これは企業と同様に、業績の良し悪しで意思決定を行おうというものであり、ある施策が予算として執行された結果、住民にとって有効であったかどうかを評価して次の施策へと展開するマネジメント・サイクルである。

予算マネジメントでは、N 年度と N+1 (実際には N+2) 年度の予算の間に業績測定とその評価でリンクされる。このリンクが予算マネジメントの核心である。このためには、発生主義会計の導入はもちろんのこと、評価制度をどう構築するかがポイントとなる。

行政サービスの評価は、米国ではすでに 1930 年代に自治体の図書館や消防サービスについて行われ、また 1960 年代に連邦の PPBS (Planning Programming Budget System) で一時実施された経験がある⁴。NPM で行政サービスの評価は、効率性 (Efficiency) や有効性 (Effectiveness) の業績測定を行い評価する。ここで有効性は、産出をととして生み出される成果 (Outcome) を測定するのであるが、福祉サービスなど定量的に測定が困難なものは定性的に表して評価を行う。公共サービスは市場の失敗であるから評価は定性的とならざるをえない。しかし、NPM の議論には評価論も展開されており、予算マネジメントの発展とともに評価の技術と信頼性は高まるものと思われる⁵。

2 英国の予算改革と予算マネジメント制度

2-1 資源会計予算

英国の中央政府では、1993 年から公会計制度改革がはじまり、1997 年に発生主義会計による省庁別の決算が順次導入され、それとともに発生主義の予算決算が資源会計予算 (Resource Accounting and Budgeting ; RAB) として制度化されてきた。発生主義を意味する英語は Accrual であるが、英国では資源を意味する Resource という用語を用いて資源会計予算として表記している。この理由については、RAB の草案作成に携わった A. Likierman は「それが単なる会計的手法の変更にとどまらず全ての経済資源を含めた予算マネジメントの実行を目指したためである」と述べている⁶。すなわち RAB は、業績/成果といった経済合理性に従って予算編成を行う予算マネジメントの構築を意図していたものである。

RAB の特徴は以下の 4 つをあげることができる。第 1 は、発生主義会計から財務諸表を作成することである。RAB では従来の決算報告書に加え、発生主義会計によって経理された財務諸表である資源報告書 (Resource Accounts) が作成され議会に提出される。資源報告書の内容は、企業会計類似の貸借対照

⁴ 米国では 1938 年に次の本が出版されている。Simon, H and C. Ridley, Measuring Municipal Activities,, The International City Managerr's Association, 1938. (本田弘訳)『行政評価の基準—自治体活動の測定』北樹出版。

⁵ 例えば、古川俊一・北大路信郷 (2001)、井堀利宏 (2005) など。

⁶ 2008 年 3 月 A. Likierman 教授とのヒアリング調査にて。

表、業務実施コスト計算書、キャッシュ・フロー計算書の3つの報告書に加えて、資源会計特有の資源成果要約書 (a Summary of Resource Outturn) と目的・目標別資源報告書 (Resources by Departmental Aims and Objectives) から構成される。

第2は、予算額は発生主義会計によって把握された資源要求額 (Request for Resource ; RfR) を計上することである。議会は RfR に対して審議することになるが、発生コストは概念事項 (notional entries) として取り扱われる。すなわち、発生主義によって把握される減価償却費等は RfR には含まれるが、実際に予算がつくわけではない。したがって予算は発生ベースによって計画されるが、現金ベースで配賦されることになる。このため各省庁は、発生ベースによる予算と実際に配賦可能な額である現金ベースによる予算を同時に編成することになる。

第3は、経常予算 (Resource Budget) と資本的予算 (Capital Budget) を区分することである。企業会計と同様にコストを経常と資本の2つに区分する。経常予算とは、各省庁の支出計画において管理費用である人件費など経常的な支出として必要とされる費用のことである。そこには非現金性の費用である減価償却費や資産保有費用、将来的な費用でもある引当金も含まれる。資本的予算とは、設備投資において必要とされる費用のことであり、各省庁における新規設備投資額と貸付金から構成されている。これには地方自治体に対する建設助成金や設備の近代化を行なうための助成金も含まれる。資本的予算とは経常予算以外の全ての支出という区分もできる。

第4は、資本コスト (Capital costs) の計上である。資本コストとは、発生主義で把握される非現金取引によるコストのことであり、具体的には上述した資産保有コストを意味するキャピタル・チャージと減価償却費等を指す。キャピタル・チャージは、一般的には投資における金利負担のことであるが、ここにおけるキャピタル・チャージとは、維持管理費として各省庁の純資産に一定率をかけることで計算される。減価償却費については、定額法が適用されており、償却期間は建物がその性質により20年から60年、車両は5年、IT機器は3年未満といった期間が用いられる。

RAB はその後、2000 年政府資源会計法 (Government Resources and Accounts Act 2000) が制定されて完全発生主義を採用した。英国の公会計は財務省の委員会で公会計マニュアルを作成していたが、企業会計により接近した公会計制度とするため、民間の会計基準である一般に認められた会計基準 (Generally Accepted Accounting Practice ; UK GAAP) に準拠して資源報告書も作成するようになった。

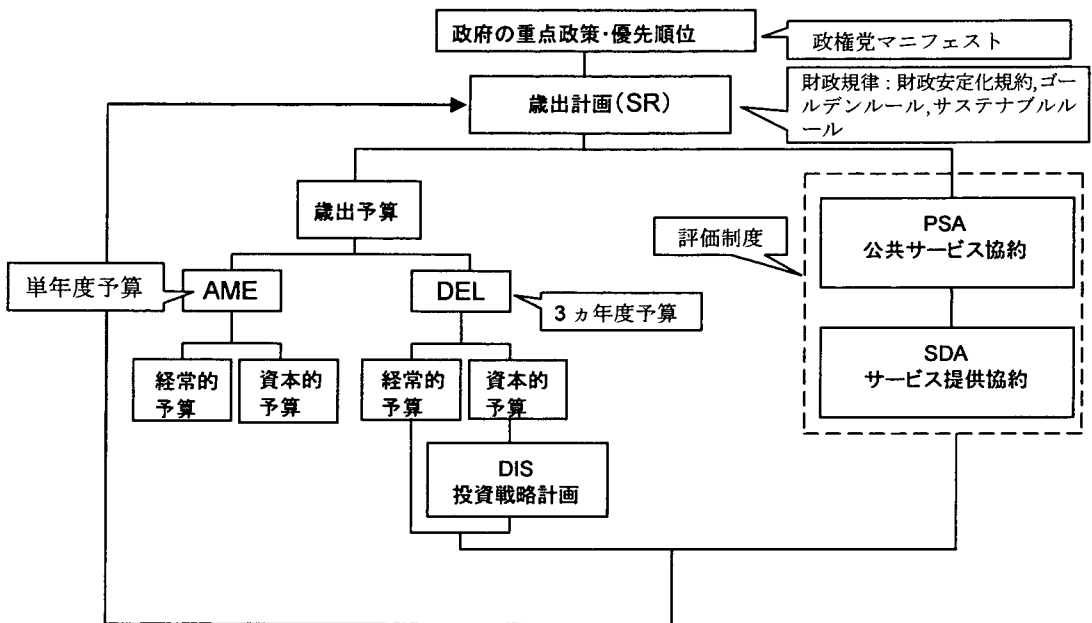
またさらに、2009 年度からは国際会計基準審議会 (International Accounting Standards Board ; IASB) が設定した国際会計基準 (IAS/IFRS) に準拠して資源報告書が作成されることとなった。これは英国の企業会計が IAS/IFRS を採用することを決めたのにもない、公会計も同じ基準とすることが公表されたのである。しかし公会計と企業会計は異なることから、財務省では予算統制、政策評価、財務報告などの面での違いを検討しながら導入を進めている⁷。

⁷ IAS/IFRS の導入の経緯等については東信男 (2009) を参照のこと。

2-2 予算マネジメントのフレーム

資源会計予算が複数年度の予算マネジメントとして制度化されたのは、1998 年に 1999 年度から始まる 3 ヶ年度にわたる包括歳出計画（Comprehensive Spending Review：CSR）からである。3 ヶ年度の予算であるが 2 年毎に見直しが行われるので実際には 2 ヶ年度の予算となる。最初の 1999 年度に始まる CSR は、CSR1998 と称され 2001 年度に見直しが行われ、次の歳出計画は 2001 年度から 2003 年度までの SR2000（ここからは包括の C が除かれ Spending Review となった）である。同様に SR2002、SR2004 が作成され、その次は 1 年ブランクがあり現在の CSR2007 が 2008 年度から 2010 年度までの歳出計画である。

図表－3 英国中央政府の予算マネジメントのフレーム



出所：HM Treasury, Managing Resources: Full Implementation of Resource Accounting and Budgeting, 2001,p. 5 を参考に作成。

CSR（ないし SR。どちらも仕組みは同じ）の内容は、①向こう 3 ヶ年度の歳出計画（Spending Plan）、②各省庁が歳出計画で達成する目標を公約した公共サービス協約（Public Expenditure Agreement：PSA）、③PSA の具体的な内容であるサービス提供協約（Service Delivery Agreement：SDA）から構成される。3 ヶ年度計画であるが、3 年目に見直しが行われるため実質的には 2 ヶ年度の計画である。また歳出予算は、3 ヶ年度にわたる省庁別歳出限度額（Departmental Expenditure Limits：DEL）と 1 年度の単年度管理歳出（Annual Managed Expenditure：AME）よりなり、これらは発生主義会計に基づいて経理され、経常予算と資本予算に分けられている。

英国の予算は米国と同様に歳出予算だけである。SR も歳出計画のみである。歳出計画のうち歳出予算

は DEL と AME であるが、3 カ年度予算は上記のように DEL である。これは 3 カ年度で決められる支出額であり、省庁ごとの人件費や物件費など管理的費用及び計画費の支出限度額である。いうならば公共サービスの提供において、直接的に消費されるコストが DEL に含まれる。DEL は 3 カ年度の歳出限度額を年度ごとに割り振られて計上されるが、当該 3 カ年度内での予算の繰越しが認められている。これは EYF (end-year-flexibility) と呼ばれる制度で、各年度末に予算の余剰があれば次年度への繰越しを弾力的に認めるものである。また管理的費用は一括配賦であるため、人件費などの個別の費目にとらわれることなく経常的 DEL の範囲内であれば自由に流用することができる。ただし、経常的予算から資本的予算への流用は認められておらず、また経常的予算の不足を資本的予算により賄うことも認められていない⁸。

これに対して AME は、単年度の歳出予算であって年度毎に決めることが妥当とされる支出であり、3 カ年度での支出を予測することあるいはコントロールすることが困難なため、毎年度必要額を決定することが適当であるとされる費用である。具体的には、社会保障費 (social security)、省庁別の還付型税額控除のいわゆる負の所得税 (negative income taxes)、EU 共通農業支出金 (Common Agriculture Policy Payments)、宝くじ関連支出 (Lottery Spending) であり、また中央政府の利払費 (debt interest) や地方政府の借入額が含まれる。AME は各省庁に自由裁量が与えられるものではないので、予算に関して各省庁と財務省による話し合いは行われぬ。また景気動向やインフレ率の予想外の変化による税収の減少や失業手当の増加等に備えて、準備金 (margin) が設定されている。もちろん DEL と同様に AME も経常的予算と資本的予算に区分されるが、AME の資本的予算 (設備投資に関する) 額は非常に小さく、AME 全体のおよそ 1.5% 程度である (2006 年度予算)。

政府の支出総額は DEL と AME の合計額である。これは総管理歳出 (Total Managed Expenditure ; TME) と呼ばれるもので、コントロール・トータルとして機能する。コントロール・トータルは公的支出の実質伸び率を実質経済成長率よりも低く抑えることを目的に 1993 年に導入された制度であり、政府全体として支出総額の上限を定めるものである。英国の歳出予算は、政府の優先順に従いコントロール・トータルとして TME が決定された後、DEL と AME に振り分けられることとなる。

2-3 予算マネジメントにおける評価制度

予算マネジメントでは業績測定とその評価が要であるが、SR では評価制度として公共サービス協約 (PSA) とサービス提供協約 (SDA) が設けられている。PSA とは、予算編成権を持つ財務省と各省庁との間で交わされる協約であり、これは向こう 3 年間で達成すべき目的 (Aims)、目標 (Objectives)、業績目標 (Performance Target)、必要資源 (Resource) 等が明記されている。この PSA に述べられた目標の達成を前提にして、各省庁に予算が配賦される。SDA は PSA の具体的サービス提供の協約である。

各省庁の資本的予算 (Capital Budget) に関しては、PSA の目標を達成するための資本や資産における各省庁の具体的な投資・管理計画である省庁別投資戦略 (Departmental Investment Strategies) によって決定される。これらを勘案し議会に対する各省庁の予算見積りが策定される。議決を必要とする単年度予

⁸ HM Treasury, *Managing Resources: Implementing resource based financial management*, 2002. ,pp. 41-46.

算とは、この予算見積を指す。また業績の達成度や決算は、各省庁の年次報告書（Departmental Annually Report）及び資源報告書（Resource Accounts）において報告され、この結果が政策の優先順位に反映される。また、決算報告書に関して、従来までは省庁別のものしかなかったため、今後は政府全体（中央省庁の他に NHS や地方自治体も含めた）の全政府報告書（Whole of Government Accounts）の作成が予定されている。

さて SR で評価制度が機能するためには、財政全体の規律を定めておかなければならない。わが国でも 1997 年に財政構造改革法を成立させたが翌年には凍結された。財政規律が機能していないため未曾有の債務残高を抱える結果となっている。これではいくらか有用な評価制度を設けていても、健全な財政は望めない。英国の財政規律は、財政安定化規約、ゴールデンルール、サステナブルルールによって規定されている。財政安定化規約は、5 つの基本原則（透明性、安定性、責任性、公平性、効率性）に則り、財政政策において意思決定の透明性の確保と財政的戦略とその成果に対する責任の明確化を要求する。ゴールデンルールは、景気循環をとおして投資目的においてのみ借入を行うことができ、経常的支出の借入を禁止する規定である。すなわち建設国債のみ発行可能とするルールである。またサステナブルルールは、同様に純公的債務残高を持続可能なレベルに抑えるというものであり、具体的には債務残高を GDP 比 40% 以内という目標を設定している。

これらの規律は法令で規定されたものではなく、政府が財政運営で遵守すべきルールである。首相と財務大臣など有力な閣僚が財政規律を遵守する姿勢さえあれば、財政は健全を維持することができる。政治性が強く影響する予算であるだけに、政治が決めればよいことである。

3 わが国の行財政改革と予算改革の取り組み

3-1 経済財政諮問会議の予算改革

小泉政権の下で 2001 年に設置された経済財政諮問会議は、民間の意見を経済財政政策に反映させつつ首相のリーダーシップを強化して官邸主導で予算編成の方向づけや経済政策の主導権をもたせるために発足させたものであった。これは NPM が論ずる政策決定の集権化と民間の意見を反映させるための機関として設置された。内閣府に設置された経済財政諮問会議は、合議制の機関であり首相が議長となり議員 10 名から構成されていたが、そのうち民間の有識者を議員数の 4 割以上確保することが定められていた。同会議は経済財政運営の基本方針（骨太の方針）を予算編成にあわせて内閣に提出し、内閣はこれをもとに予算編成が進められた。なお同会議は米国の大統領経済諮問委員会を参考に作られたものであり、その意味でも政策決定の集権化をめざしたものであった。

わが国の今次の予算改革の議論の 1 つは、この諮問会議で進められてきた。「基本方針 2001」では予算の問題が指摘され、予算編成のプロセスを刷新することが述べられていた。以降、予算プロセスの改革が予算マネジメントを意識しながら展開されてきたが、政権が交代するごとに諮問会議の発言力は弱まってきた。そして鳩山民主体政権は諮問会議を廃止し、政治主導による予算編成を表向して動いている。

3-2 財務省の予算マネジメント

予算改革の議論は財務省でも内部の研究機関で論じられてきた。財務省財務総合政策研究所は英国、ニュージーランド (NZ)、豪州、カナダ、スウェーデン、オランダの6ヵ国で進められている予算・財政のマネジメントの改革を中心に調査を行い、その成果を2001年6月に報告書「民間の経営理念や手法を導入した予算・財政マネジメントの改革—英国,NZ,豪州,カナダ,スウェーデン,オランダの経験—」としてとりまとめている⁹。

この報告書の内容に沿って財務省が論じるわが国の予算マネジメントをみてみたい。

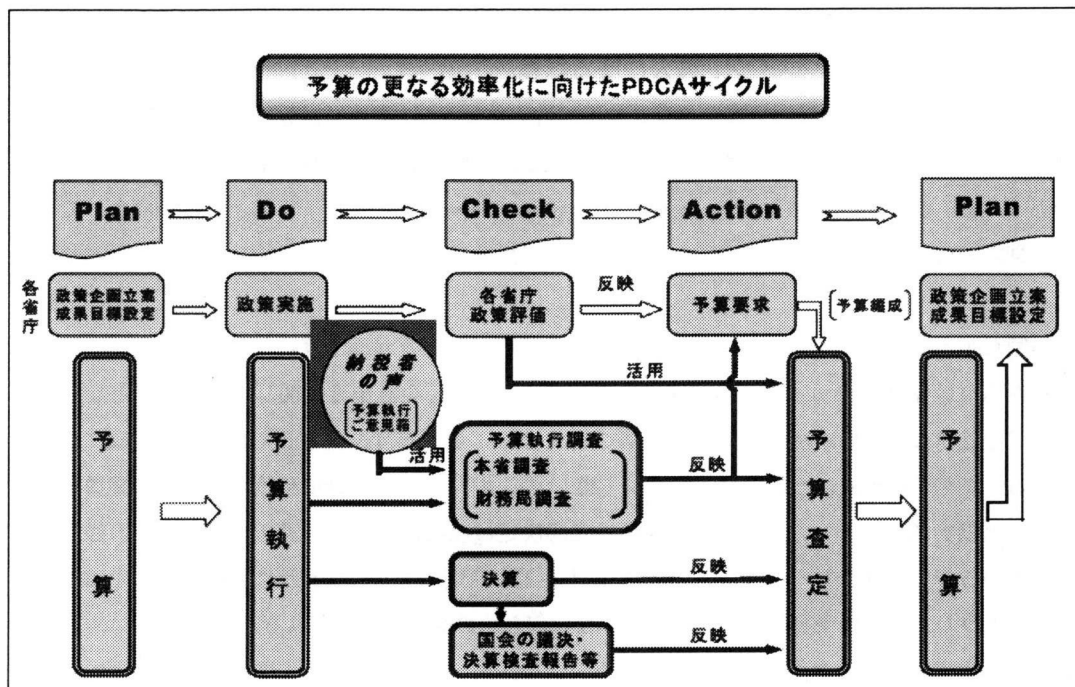
同報告書では、まずNPMの変遷が説明されており、NPMは時代とともに質的に進化を続け、政府部門のリエンジニアリング（再設計）に発展に寄与するとしている。NPMの変遷は次の3段階に分けて整理している。第1段階は、政府の役割の見直し（民営化、民間委託、競争入札、PFI等）、第2段階は、組織運営の改革（業績マネジメントの導入）、そして第3段階は、予算・財政のマネジメントの改革である。

わが国ではこの10年、民営化やPFIに加えて（第1段階）、中央省庁等改革において独立行政法人（エージェンシー）や政策評価等が導入されているが（第2段階）、第3段階である予算・財政のマネジメントの改革までは進展していない。もっとも英国をはじめ、NZ、スウェーデン、カナダ、オランダでも目標管理を効率的に行う目的で中央省庁から執行部門をエージェンシーに分離しており、また業績によるマネジメントは80年代から導入が始まっていたが、予算・財政のマネジメントの本格的な改革は90年代になってからである。90年代に改革が進展した理由としては共通して財政悪化が背景にある。スウェーデン、カナダ、NZでは、財政赤字の拡大に加えて、マイナス成長、高インフレ、為替切下げ圧力などによって深刻な経済危機に直面し、財政の立て直しが経済運営の最優先の課題となっていた。そのためこれらの国では、90年代に入り比較的短期間（3～5年程度）に歳出削減と増税による財政赤字削減と、予算・財政のマネジメントの改革が並行して進んだ。報告書では、90年代に予算・財政のマネジメントにまで改革が進展した理由として、政治家が強い危機意識を持って改革をリードしたことを挙げている。

また同報告書では、英国等6ヵ国の予算・財政のマネジメントに関し特筆すべき改革は、財政運営についての説明責任や意思決定過程の透明性を高めるための法的な枠組みを構築したことであったと指摘している。1994年にNZが財政責任法を制定して以来、英国では1998年に財政安定化規律、豪州も1998年に予算公正憲章法を制定した。この3つの枠組みに共通する内容は、いずれの規定も政府に対して具体的な財政運営の目標・方針を示し、この目標・方針に沿って財政運営が適切に行われているかをチェックすること（財政運営の評価）を求めていることである。そのため政府に対して広範な報告書の作成を義務付けることになるのである。

⁹ 財務省財務総合政策総合研究所（2001）。

図表-4 財務省の予算マネジメントのフレーム



出所：財務省「徹底した予算の効率化」2008年12月。

さらに同報告書は、予算・財政のマネジメントが機能する要因として、6カ国がいずれも中長期的なマクロ経済運営の観点から安定的な財政運営を行うため複数年度予算（3年程度）を導入していることを挙げている。業績マネジメントでは、プログラムの目標の設定とその評価が重要であるが、プログラムの成果は一般に単年度では現れないので、3年程度の中期的な期間を定めてエージェンシーや省庁に目標の達成を促すことが合理的である。英国のSRのような支出計画は、この目標達成に必要な一定の予算を3年程度保障する仕組みとなっている。

最後に同報告書はパブリック・マネジメントの改革に伴う財政当局の役割の変化を述べている。行財政の効率化のためには、財政当局も事前コントロールと増分（又は減分）主義といった仕組みを用いて資源配分を行うのではなく、本論文でも示してきたように、NPMに基づき業績/成果によって事後的に予算をコントロールすることが必要である。

以上のような考察をもとに、わが国の予算マネジメントは、図表-4のようなPDCAサイクルとしてフレームが示されている。一応は評価制度が備えられて初期段階の予算マネジメントではあるが、今後、公会計改革とともに評価制度が実効性あるものとして改善されていかなければならない。また評価のために作成される財務情報の信頼性を高めるため、外部の第三者機関の設置や会計検査院の権限の強化などが求められる。

4 わが国予算マネジメントにおける課題と今後の展開

4-1 わが国予算マネジメント導入に関する課題

英国で 1999 年度から CSR の予算マネジメントが導入されたが、突然に複数年度予算が導入されたわけではない。英国では議会で議決を要する単年度予算に加えて、1960 年代から 3 年から 5 年程度の中期財政計画（Public Expenditure Analysis、Public Expenditure Survey など）が予算とともに作成されてきた。この中期計画は予算と密接にリンクしており、これが複数年度の予算マネジメントを制度化させる下地となっていた。

わが国もかつて大蔵省で 3 年度の中期財政計画を公表していたが、予算にリンクしたものではなく、単なる財政見通しであった。わが国の現行の予算制度は、会計年度に関しては憲法で毎会計年度の予算作成を義務づけ、財政法で 4 月から翌年 3 月までの 1 会計年度を規定しているので明確に単年度主義である。また予算編成については、行政が主導して編成作業を進め 2000 年度から民間の議員を含めた経済財政諮問会議が加わったとはいえ、主要な意思決定は政治による“予算ぶんどり”が旧態然として行われているのが実情である¹⁰。財政は議会制民主主義が原則であるので政治による意思決定は排除できないが、こうした従来の予算編成が問題であるなら何らかの改善が求められる。

議会制民主主義による意思決定が問題であることを指摘した議論は、例えばブキャナン等の公共選択論が赤字バイアスをもつといった主張はあったが¹¹、その後の展開は説得力に欠ける。この点で NPM の議論は具体的であり実践的である。民間のマネジメント論が基本であるので、予算に市場原理を持ち込んで新たな制度作りを展開する。NPM は政府の効率化・有効化を民間マネジメントのノウハウをいたるところに持ち込み改善を図るのである。

わが国の予算制度改革は、前述のように英国で制度化されている予算マネジメントまでには進展していないのが現状である。この理由のいくつかは、現行の予算制度に内在する問題である。その第 1 は、予算は単年度ごとに議決を必要とする単年度主義をとっているため年度を超えて支出することはできず、行財政運営に中長期的な計画性を導入することが難しい。政府の活動は 1 年間で終了するものばかりでなく、公共事業等の複数年度にわたる計画的な建設は単年度予算では有効に機能しない。このような欠陥を補うため、単年度主義の例外規定（継続経費、繰越明許費、国庫債務負担行為）によって年度を超えた費用計上が認められているものの、いずれも個別的な施策にかかるものであり、組織的にあるいは系統的に予算を中長期的な視野で計画するものではない。加えて、単年度主義では配賦された予算を年度内で消化せざるをえず、節減へのインセンティブは働かない。

第 2 は、予算は組織別、行政目的別に区分されるため、効率性や弾力性が不十分になりがちである。例えば、道路整備に関する事業は国土交通省と農林水産省（農道）、国立公園は運輸省、建設省、文部省

¹⁰ 日本の予算政治を分析した J. キャンベルはその著書のタイトルを『予算ぶんどりー日本型予算政治の研究』（小島・佐藤訳、サイマル出版会、1984 年）としている。また政治学者・A. ウィルダフスキーも予算は自分の好むところを記録させようとする政治過程の核心であると述べている（『予算編成の政治学』小島昭訳、勁草書房、1972 年）。

¹¹ ブキャナン・ワグナー『赤字財政の政治経済学』（深沢・菊池訳、文眞堂、1979 年）。

がそれぞれ所管しており、いくつかの省にまたがるこのような公共サービスの実施ついて、効率的、弾力的に管理することは困難である。また物件費、扶助費、補助費といった行政目的別の予算科目は一般的には分かりづらく、民間との比較可能性が乏しい。予算の効率性や弾力性を高めるためには、組織別や行政目的別ではなく、事業別に編成する必要がある。アメリカで1961年に導入されたPPBSもこうした要請に応えたものであったが、10年後の1971年に廃止となり、必ずしもうまくいかなかった。近年、わが国の地方自治体も事業別予算を作成しているが、これは事業別に予算を編成するのではなく従来の予算を事業別に組み替えたものであり、いわゆるPPBSのような予算とは別のものである。

第3は、予算は基本的には増分主義により編成され、いったん予算として認められたものはそれ以降の年度においても自動的に認められ、前年度からの増額（新規要求）がある場合にのみ綿密に厳しく査定される。このような前年度からの増分のみに着目して査定する方式は、経済成長率が比較的高く安定しており、税収が毎年拡大する時代においては効率的な手法といえる。しかしながら、経済状態が悪化した場合は、予算内容を見直す誘因に欠けるため、非効率を招くことになる。

わが国の予算マネジメントを実現するためには、以上のような現行予算制度が抱える課題の克服が前提となる。さらに、議会への影響も考慮しなければならない。企業会計の知識が乏しい議員にとって、現金主義から発生主義への変更、とくに最初の変更年度の財務報告書をチェックすることは大変難しい。議員の混乱を生じさせないためには議員自身の努力はもちろん、さまざまな取り組みが必要となる。英国では、議会の予算に対するコントロールの確保のために資源ベースと同時に現金ベースによる予算編成も行われている。英国財務省は、事務作業の増加に伴い外部の費用が高まりRABへの移行によるメリットすらも消しかねないという理由により現金ベースと資源ベースの予算を同時に行うことに対して反対を示したが、議会からの強い要望により現在も現金ベースの予算編成は続けられている。すなわち、わが国においても議会の予算に対するコントロールを維持するために、予算のいわゆる政治的機能が高まるような改革を同時に行う必要がある。

4-3 わが国予算マネジメント構築のための戦略

公共経営による財政運営は、市場原理により公共サービスの質と量を定めることを意味する。経済理論に拠るNPMは効率化と有効化をまさに促進する。しかし政府はいつの時代でも“公共の福祉の増進”のために公共サービスを提供する責務を負っている。公共サービスの特性は市場の失敗であるため、市場原理との親和性は低い。効率性と公共性をどう調和するか、NPMからNPSの議論もそこにあり、これからの予算マネジメントに課せられたテーマでもある。

公共経営による財政運営でも公共サービスはもちろん市場原理でのみ決めるのではなく、基本的には民主的に国民の意思で決めている。しかしこれまでの予算システムは、民主的プロセスは踏んでいても民意が反映されないところに問題が指摘されてきた。前述の“予算ぶんどり”が言い当てている。予算が議会という民主的コントロールのもとに国民の意思を適切に反映しているのか、言い換えれば、財政民主主義を前提とした予算の機能である政治的機能が適切に確保されているか否かが問われてきたが、

大方は否定してきた。

この問題を解決する方向として、NPM から予算マネジメントが作り出されたが、さらに公共サービスの効率性を検証しながら政治的機能を高めるには、NPS の方向の議論があることも尊重すべきである。具体的には、英国のように議会内に特別委員会を設置して予算に関する審議機会の質や量を増やし、議会の意向が通るシステムを設計する必要がある。ただし、政府の予算案に対し修正動機とか一部を関係省庁に差し戻す等といった柔軟な対応を議会が採れるよう図るべきである。また政治的機能の充足のためには、決算審査の領域にこそわが国の議会も最大の力を注ぎ、予算執行が国民の選好に沿うものであったのか否かが審査されるべきである。議会での決算審査が適切に行えるためには、予算の執行後に政府が速やかに決算を確定し、それに基づく会計決算を行い審査がなさなければならない。

また予算は議会サイドだけを改善してもうまく機能しない。予算編成に当っては、行政サイドの協力的なしには内閣制のもとでは動かないからである。議会と行政とくに官僚が一体となって運営してこそ、マネジメント・サイクルの予算はその機能が発揮できる。もっとも英国の国会議員は専門性が非常に高く、官僚との折衝に当って決して見劣りしない。また官僚は議員に転向することもなく、相互に緊張感を保ちながら制度の運営を行っているという特徴がある。英国の CSR が発足から 10 年が経過しているが、なお制度として運営されている理由としてこうした点が指摘されている¹²。

最後に発生主義会計の導入にあたっては、会計情報の意味をわかりやすく解説した上で持ち込まないと議会や国民を混乱させてしまう。発生主義会計は予算マネジメントには不可欠であるだけに、発生主義による予算決算が持つ有用性を周知させることは重要である。なおわが国の自治体では 7 割近くがバランスシートなどの発生主義による財務書類をすでに作成しており、徐々にではあるが浸透しつつある。

これからのわが国のあるべき予算制度は、予算の政治的機能を高めることによって達成される行財政の効率的で効果的な仕組みでなければならない。国民の選好にかなった公共サービスを供給するためには、予算マネジメントにおいて評価制度の改善が不可欠であり、今後の最も重要な課題である。決算を予算にフィードバックさせる予算マネジメントは、有用な会計情報（財務書類）とその評価制度こそが核心である。わが国の予算制度改革も以上のような方向で進められるべきであろう。

追記

本稿の作成に当っては、2008 年 3 月にイギリスで現地調査を行い、ロンドン・ビジネス・スクール (London Business School) のリッカーマン (A. Likkierman) 教授へのインタビューを実施するとともに資料の提供を受けた。またパーミンガム大学のワット (P. Watt) 博士、およびギブソン (J. Gibson) 同大元講師より有益なコメントを頂いた。

参考文献

東 信男 (2009) 「イギリス中央政府における国際会計基準 (IAS/IFRS) の導入—公会計の目的に対応さ

¹² A. Likkierman 教授とのヒアリング調査にて。

せながら―』『会計検査院研究』No. 39。

井堀利宏（2005）『公共部門の業績評価』東京大学出版会。

大住莊四郎（1999）『ニュー・パブリックマネジメント―理念・ビジョン・戦略―』日本評論社。

加藤芳太郎（1982）『日本の予算制度』東京大学出版会。

兼村高文（2007）（研究代表）「イギリス資源会計予算の分析とわが国予算イノベーションへの提言」
2006-07 年度明治大学大学院共同研究報告書。

公会計改革研究会編（2008）『公会計改革』日本経済新聞出版社。

国土交通省国土交通政策研究所（2002）『New Public Management―歴史的展開と基礎理論―』財務省印刷局。

財務省財務総合政策総合研究所（2001）「民間の経営理念や手法を導入した予算・財政マネジメントの改革―英国,NZ,豪州,カナダ,スウェーデン,オランダの経験―」。

神野直彦（2008）「公会計改革の視点」公会計改革研究会編『公会計改革』日本経済新聞出版社。

古川俊一・北大路信郷（2001）『公共部門評価の理論と実際』日本加除出版。

和田明子（2007）『ニュージーランドの公的部門改革―New Public Management の検証』第一法規。

The Chartered Institute of Public Finance and Accountancy (CIPFA), (2006), *Guide to Central Government Finance and Financial Management*, London,KPGM.

Denhardt,R. B. and J. V. Denhardt, (2000) “The New Public Service : Serving Rather than Steering” *Public Administration Review*, Vol. 60,No. 6.

_____ (2007), *The New Public Service*, M. E. Sharpe.

Expenditure Committee. *The Financing of Public Expenditure*. (Session 1974-75). London: HMSO,1975.

Financial Reporting Advisory Board to the Treasury, (1997), *Report on the Resource Accounting Manual*.

HM Treasury (2001), *Managing Resources:Full Implementation of Resource Accounting and Budgeting*.

Hood,C., (1991) ” A Public Management for All Seasons”, *Public Administration*,Vol. 69,

Pierre, J. and B. G. Peters, (2000), *Governance, Politics and the State*, St. Martin’s Press.

Pollitt,C. and G. Bouckaert (2004). *Public Management Reform; a Comparative Analysis*, Oxford University Press,London,

(かねむら たかふみ)